

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART 8,
LETRA D), ART. 22, ART. 23 – LEY N° 19.983, ART. 3 – CIRCULAR N° 3, DE 1992.
(ORD. N° 683, DE 12.03.2021)**

Crédito fiscal IVA en caso de pérdida de existencias.

Se ha solicitado a este servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento del crédito fiscal IVA en el caso de una pérdida total de existencias.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un contribuyente de IVA que compra existencias para su venta posterior sufre pérdidas totales al trasladarlas a las dependencias del comprador, ya sea por robo o por volcamiento del camión.

Consulta si el contribuyente de IVA, comprador de los bienes, tiene derecho a usar como crédito fiscal el IVA involucrado en la compra.

II ANÁLISIS

La letra d) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), grava los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles efectuados por un vendedor para su uso o consumo propio y considera que en esta categoría a todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiere justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos de fuerza mayor, calificada por el Servicio de Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento.

Mediante la Circular N° 3 de 1992 este Servicio impartió instrucciones sobre los faltantes de bienes de los inventarios del vendedor o prestador de servicios, en relación con lo prescrito en la citada letra d) del artículo 8° de la LIVS, estableciendo que el origen del faltante de inventario puede provenir de la salida de la empresa de bienes corporales muebles la que puede ser ocasionada por el propio contribuyente, como ocurre en caso de retiros personales, ventas y traslados, o por la acción de terceros; ejemplo, robos y hurtos; o bien, por la pérdida de esos bienes por caso fortuito o fuerza mayor, o por la acción de fenómenos naturales, biológicos, químicos o físicos.

De acuerdo a lo señalado, las formas de acreditar el faltante de bienes del inventario van a depender de la causa que lo haya generado. En el caso específico consultado, en que la pérdida se produce por robo o por volcamiento del camión, las salidas de bienes por hurto o robo deben ser amparadas por documentación fehaciente, de aquellas referidas en el artículo 10 del Reglamento de la LIVS y, en el caso de volcamiento del camión, debe acreditarse la fuerza mayor o caso fortuito.

Ahora, si el Servicio autoriza la rebaja de las pérdidas y las exime del tributo respectivo, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 79 de la LIVS, los impuestos que se han pagado al adquirir o importar las mercaderías perdidas otorgan derecho al crédito fiscal de acuerdo a la normativa general del mismo cuerpo legal, puesto que el valor correspondiente a estas mercaderías constituye un costo o gasto de operación¹.

Lo señalado precedentemente resulta aplicable cuando se trata de determinar la situación de la pérdida de mercaderías con relación al vendedor de las mismas.

No obstante, en el caso que se analiza, y a pesar de que no se acompañan antecedentes que permitan determinar claramente el alcance de la consulta, la duda podría estar relacionada con el comprador de las mercaderías y la posibilidad que éste pueda utilizar el crédito fiscal, lo que asume que respecto de dichas mercaderías se emitió una factura para amparar su traslado y no una guía de despacho.

En ese entendido, el artículo 23 N° 7 de la LIVS dispone que el impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan el acuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso primero del artículo 9° de la Ley N° 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura.

¹ Oficio N° 2240 de 1992.

Luego, supuesto que el comprador no recibe los bienes, ya que estos sufrieron pérdida total, debe reclamarse la factura y no darse acuse de recibo de las mercaderías, de modo que dicha factura no da derecho a crédito fiscal.

En efecto, y según dispone el artículo 3° de la Ley N° 19.983, la factura se tiene por irrevocablemente aceptada si no se reclama en contra de su contenido o de la falta total o parcial de la entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio, mediante alguno de los siguientes procedimientos:

1. Devolviendo la factura y la guía o guías de despacho, en su caso, al momento de la entrega, o
2. Reclamando en contra de su contenido o de la falta total o parcial de la entrega de las mercaderías o de la prestación del servicio, dentro de los ocho días corridos siguientes a su recepción.

Por tanto, la ley otorga un plazo de ocho días corridos para reclamar una factura desde su recepción, de suerte que, transcurrido el referido plazo sin existir reclamo de por medio, se entiende irrevocablemente aceptada la factura y se presume que las mercaderías han sido entregadas o los servicios han sido prestados.

Por su parte, considerando que el comprador no recibe las mercaderías, se daría en la especie la situación regulada en el artículo 22 de la LIVS, esto es, se habría facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponde de acuerdo con las disposiciones de esta ley, debiendo el vendedor considerar los importes facturados para los efectos de la determinación del débito fiscal del período tributario, salvo cuando dentro de dicho período o a más tardar el período siguiente hayan subsanado el error, emitiendo la correspondiente nota de crédito.

Finalmente, si de parte del comprador no hay reclamo dentro del plazo legal, dando por tanto un acuse de recibo tácito, ni el vendedor emite la correspondiente nota de crédito, la factura se encontraría correctamente emitida y procedería el derecho a crédito fiscal por el impuesto recargado en ella, si se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor, según lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 23 de la LIVS.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente, se informa que:

- 1) En caso de pérdida total de mercaderías por robo o volcamiento del vehículo que las traslada, el vendedor puede tener derecho al crédito fiscal por los impuestos pagados al adquirir o importar las mercaderías perdidas, cumpliendo las exigencias indicadas en el Análisis.
- 2) Respecto del comprador, si se ha emitido factura para amparar el traslado de las mercaderías perdidas, la factura deberá reclamarse y no otorgarse acuse de recibo.
- 3) De no reclamar la factura oportunamente, verificándose el acuse de recibo ficto, deberá emitirse en el mismo periodo o a más tardar, en el período siguiente, una nota de crédito anulando la operación.
- 4) Finalmente, si la factura se emitió, no fue reclamada dentro de plazo ni tampoco se subsanó con una nota de crédito, el IVA respectivo deberá ser considerado como débito por el vendedor y dará derecho a crédito fiscal para el comprador, si se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 683, de 12.03.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos